

第一部分 考情分析

Y





T

C



一、各章分值比重及难易程度(见表1)

表1 各章分值比重及难易程度

章	近年平均分值比重	主要考查题型	难易度
第一章	2%	单选题、多选题	低
第二章	2%	单选题	低
第三章	4%	单选题、多选题	低
第四章	1%	单选题、多选题	低
第五章	1%	单选题、多选题	低
第六章	2%	单选题、计算分析题、综合题	高
第七章	2%	单选题、多选题	中
第八章	1%	单选题、多选题	低
第九章	4%	计算分析题、综合题	低
第十章	2%	单选题、多选题、计算分析题、综合题	中
第十一章	1%	单选题、多选题	中
第十二章	1%	单选题、多选题	中
第十三章	7%	单选题、多选题、计算分析题、综合题	中
第十四章	2%	单选题、多选题	高
第十五章	2%	单选题、多选题	中
第十六章	3%	单选题、多选题	低
第十七章	9%	单选题、多选题、综合题	高
第十八章	2%	单选题、多选题、计算分析题、综合题	中
第十九章	6%	计算分析题、综合题	中
第二十章	2%	单选题、多选题	中
第二十一章	1%	单选题、多选题、综合题	中
第二十二章	2%	单选题、多选题	低
第二十三章	4%	单选题、多选题	中
第二十四章	9%	计算分析题、综合题	高
第二十五章	4%	多选题、计算分析题、综合题	中
第二十六章	3%	单选题、综合题	中

续表

章	近年平均分比重	主要考查题型	难易度
第二十七章	16%	单选题、多选题、综合题	高
第二十八章	2%	单选题、多选题	低
第二十九章	2%	单选题、多选题	低
第三十章	1%	单选题、多选题	低

注：因每年注会会计考试存在多套试题，上表中的“近年平均分比重”是选取每年的某一套具有代表性的试题为样本统计得到的。

二、近八年(2013-2020年)计算分析题和综合题分布(见图1)

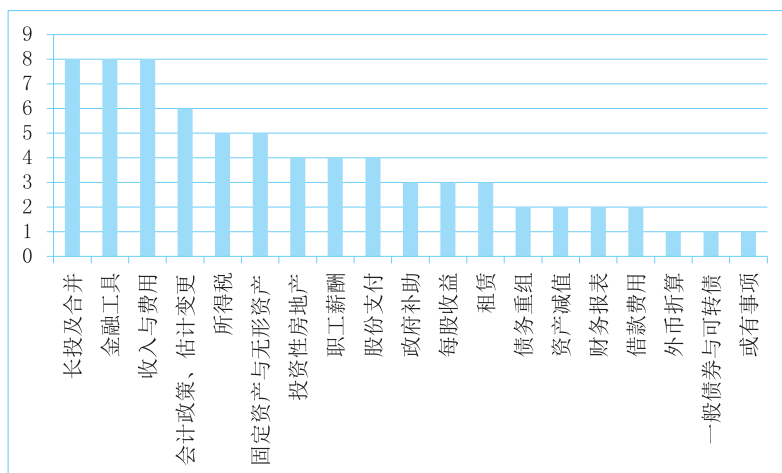


图1 近八年计算分析题和综合题分布

三、近八年(2013-2020年)计算分析题及综合题精析(见表2)

表2 近八年(2013—2020年)计算分析题及综合题精析

年份	主观题1	主观题2	主观题3	主观题4
2013	所得税：无形资产所得税的处理；以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产所得税的处理；应交所得税和所得税费用的计算	金融资产：以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产(债券)的计量及减值的处理	长投及合报：商誉的计算；长投的会计分录编制；合报的调整/抵销分录编制；内部交易的抵销	差错更正；租赁；无形资产确认；附销售退回条件的收入确认；涉及员工福利的应付职工薪酬的处理；BOT业务的收入确认

第一部分 考情分析 >>>

续表

年份	主观题 1	主观题 2	主观题 3	主观题 4
2014	投资性房地产与所得税: 投资性房地产的全流程会计处理; 所得税的差异确认及分录编制	借款费用综合题: 借款费用的计算及分录编制; 发行债券的计算及分录编制; 自建固定资产的分录编制	差错更正: 政府补助; 代销的收入确认; 职工福利的确认; 或有事项的处理; 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的减值	长投及合报: 权益法转成本法个报及合报的处理; 商誉的计算; 长投权益法分录编制及调整净利润的计算
2015	股票类综合题: 股份支付	每股收益综合题: 投资性房地产; 固定资产安全生产费; 债务重组; 长投权益法	长投及合报: 权益法转成本法(个报及合报); 商誉的计算; 合报调整/抵销分录编制; 长投成本法转金融资产(个报和合报)	差错更正: 债权投资; 政府补助; 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的减值; 增资; 借款费用
2016	综合题: 收入确认; 费用确认; 政府补助; 股份支付	差错更正: 股份支付; 辞退福利及短期利润分享计划所涉及的应付职工薪酬	(1) 所得税综合题: 长投权益法; 股份支付; 递延所得税资产/负债、所得税费用、应交所得税的计算; (2) 长投和合报: 考虑所得税因素的反向购买的计算及分录编制	差错更正: 现金结算的股份支付; 收入的确认; 债务重组; 金融资产重分类和转移; 资产减值
2017	带薪年假、离职补偿等职工薪酬业务的会计处理	权益法核算的长期股权投资; 自用房地产转换为投资性房地产; 同一控制下的企业合并	差错更正: 金融资产的分类; 售后回租的会计处理; 投资性房地产转换为自用房地产的会计处理; 会计估计变更的会计处理	所得税综合题: 预收会员费纳税差异问题; 以公允价值计量的金融资产公允价值变动导致的纳税差异问题; 政府补助的纳税差异问题; 研发费用加计扣除的纳税差异问题
2018	金融工具的购入、持有和处置的会计处理及对当年净利润和所有者权益的影响	判断属于时段义务还是时点义务; 计算合同履约进度及相关成本收入; 确认收入的时间; 收入的会计处理	所得税综合题: 固定资产折旧及暂时性差异计算; 自用房产转投资性房地产及后续会计处理; 国债及利息会计处理; 递延所得税资产/负债的余额的计算; 应交所得税和所得税费用的计算及相关会计处理	长投及合报: 个别报表投资收益计算; 非同一控制下商誉的计算; 说明合并现金流量报表列报项目名称并计算该项目的金额; 说明同一控制下租赁不动产在合并报表中的项目名称及相关理由; 关联方的披露及相关信息; 合并报表调整抵销分录编制

续表

年份	主观题 1	主观题 2	主观题 3	主观题 4
2019	长期股权投资权益法的核算；权益法转金融资产的核算；其他权益工具投资的核算	各类金融资产的核算	限制性股票的相关会计处理；每股收益的计算	收入的确认和计量；合并财务报表内部交易的抵销和列报；政府补助的核算；持有待售资产的会计处理和列报
2020	确认收入的时点；收入、成本的计算；履行合同义务相关的会计分录	权益法下长期股权投资相关会计分录的编制、长期股权投资账面价值的计算；取得股权日在个别财务报表中的账面价值；判断企业合并的类型；计算合并成本和商誉，编制购买日的相关合并财务报表调整抵销分录	编制销售产品、退回产品的会计分录；指出合同附有的单项履约义务，并说明理由；编制重新评估产品退货率的相关会计分录；编制合并财务报表的调整抵销分录	判断资产支持证券、银行理财产品、应收账款保理等的分类并说明理由；判断应收账款能否终止确认并说明理由，编制与应收账款保理相关的会计分录；说明应收账款保理的报表列示项目；判断永续债的分类、编制相关会计分录；说明拟出售股权的分类及会计处理原则

四、2021 年计算分析题及综合题预测(见表 3)

表 3 2021 年计算分析题及综合题预测

序号	可能涉及的范围	2021 年 预测星级	2013 年	2014 年	2015 年	2016 年	2017 年	2018 年	2019 年	2020 年
1	存货、固定资产、无形资产和持有待售的非流动资产	★★★★★	★	★	★		★	★		
2	投资性房地产	★★★★		★	★		★	★		
3	资产减值	★★★			★	★				
4	所得税	★★★★★	★	★		★	★	★		
5	金融工具	★★★★★	★	★	★	★	★	★	★	★
6	一般公司债券与可转债	★★★★		★						
7	借款费用	★★★★		★	★					
8	财务报表	★★★			★			★		
9	长投及合并报表	★★★★★	★	★	★	★	★	★	★	★

续表

序号	可能涉及的范围	2021年 预测星级	2013年	2014年	2015年	2016年	2017年	2018年	2019年	2020年
10	收入、费用和利润	★★★★★	★	★		★	★	★	★	★
11	职工薪酬	★★★★	★	★		★	★			
12	或有事项	★★		★						
13	股份支付	★★★		★	★	★			★	
14	每股收益	★★★		★	★				★	
15	政府补助	★★★		★			★		★	
16	非货币性资产交换	★★								
17	债务重组	★★★★			★	★				
18	外币折算	★★					★			
19	租赁	★★★★	★	★			★			
20	会计政策、估计及其变更和差错更正	★★★★★	★	★	★	★	★		★	
21	日后事项	★★								
22	政府会计	★★						★		

注：本表的专题顺序是结合教材顺序、学习逻辑和知识点的相关性进行排列组合而得出的。

第二部分 专题讲解

Y





T

C



Z 专题一 总论、存货、固定资产、无形资产和持有待售的非流动资产

/ 考点总结 /

Y 押题点 1 总论

一、会计基本假设

会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

二、会计信息质量要求

可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性。

Y 押题点 2 存货

一、存货的初始计量★★

(一) 外购存货的成本

购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

(二) 加工取得的存货成本

1. 自行生产的存货

包括：直接材料、直接人工和制造费用。

2. 委托外单位加工的存货

(1) 计入收回委托加工物资的成本：实际耗用的原材料或者半成品成本；加工费；运杂费。

(2) **不一定**计入收回存货的成本：

- 消费税：支付的用于连续生产应税消费品的消费税一般应记入“应交税费——应交消费税”科目的借方；支付的收回后直接用于销售委托加工应税消费品的消费税，一般应计入委托加工物资成本。

- 增值税进项税额。

(三) 其他方式取得的存货成本

主要包括：接受投资者投入、非货币性资产交换、债务重组、企业合并等。

(四) 不计入存货成本的相关费用

下列费用不计入存货成本，应当在其发生时计入当期损益：

(1) 非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用应计入当期损益，不得计入存货成本。

(2) 采购入库后发生的储存费用, 应计入当期损益。但是, 在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用则应计入存货成本。

(3) 企业采购用于广告营销活动的特定商品, 向客户预付货款未取得商品时, 应作为预付账款进行会计处理, 待取得相关商品时计入当期损益(销售费用)。企业取得广告营销性质的服务比照该原则进行处理。

二、发出存货的计量

(一) 确定发出存货成本的方法

先进先出法、移动加权平均法、月末一次加权平均法和个别计价法。企业不得采用后进先出法确定发出存货的成本。

(二) 已售存货成本的结转

已售存货的成本应转入主营业务成本或其他业务成本等。

三、存货期末计量及存货跌价准备计提原则

见专题三的相关讲解。

Y 押题点 3 固定资产

一、固定资产的初始计量

固定资产应当按照**成本**进行初始计量。

固定资产的成本, 是指企业购建某项固定资产达到预定可使用状态前所发生的一切合理、必要的支出。这些支出包括直接发生的价款、运杂费、包装费和安装成本等, 也包括间接发生的, 如应承担的借款利息、外币借款折算差额以及应分摊的其他间接费用。

(一) 外购固定资产

企业外购固定资产的成本, 包括购买价款、相关税费(不含可抵扣的增值税进项税额)、使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。外购固定资产分为购入不需要安装的固定资产和购入需要安装的固定资产两类。

【注意】 员工培训费不计入固定资产的成本, 应于发生时计入当期损益。

1. 购入不需要安装的固定资产

相关支出直接计入固定资产成本。

借: 固定资产

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 贷: 银行存款等

2. 购入需要安装的固定资产

通过“在建工程”科目核算。

借: 在建工程

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 贷: 银行存款、应付职工薪酬等

借：固定资产(达到预定可使用状态)

贷：在建工程

3. 外购固定资产的特殊考虑

(1)以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应当按照各项固定资产的**公允价值比例**对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。

(2)购买固定资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，固定资产的成本以**购买价款的现值**为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，应当在信用期间内采用**实际利率法**进行摊销，摊销金额除满足借款费用资本化条件的应当计入固定资产成本外，均应当在信用期间内确认为财务费用，计入当期损益。

(二)自行建造固定资产

1. 自营方式建造固定资产

企业如有以自营方式建造固定资产，其成本应当按照直接材料、直接人工、直接机械施工费等计量。

高危行业企业按照国家规定提取的安全生产费用的会计处理如表 1 所示。

表 1 安全生产费的会计处理

项 目	会 计 处 理
提取安全生产费用时	借：生产成本(或当期损益) 贷：专项储备
使用提取的安全生产费用时	(1)属于费用性支出，直接冲减专项储备。 借：专项储备 贷：银行存款 (2)形成固定资产的。 借：在建工程 应交税费——应交增值税(进项税额) 贷：银行存款 应付职工薪酬 借：固定资产 贷：在建工程 借：专项储备 贷：累计折旧

“专项储备”科目期末余额在资产负债表所有者权益项目下“其他综合收益”和“盈余公积”之间增设“专项储备”项目反映。

2. 出包方式建造固定资产

企业以出包方式建造固定资产，其成本由建造该项固定资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成，包括发生的建筑工程支出、安装工程支出以及需分摊计入各固定资产价值的待摊支出。

待摊支出是指在建设期间发生的，不能直接计入某项固定资产价值、而应由所建造固定

资产共同负担的相关费用，包括为建造工程发生的管理费、可行性研究费、临时设施费、公证费、监理费、应负担的税金、符合资本化条件的借款费用、建设期间发生的工程物资盘亏、报废及毁损净损失，以及负荷联合试车费等。

待摊支出分摊率 = 累计发生的待摊支出 ÷ (建筑工程支出 + 安装工程支出等) × 100%

××工程应分配的待摊支出 = (××工程的建筑工程支出 + ××工程的安装工程支出等) × 待摊支出分摊率

(三) 其他方式取得的固定资产的成本

盘盈的固定资产，作为前期差错处理。在按管理权限报经批准前，应通过“以前年度损益调整”科目核算。

借：固定资产

贷：以前年度损益调整

借：以前年度损益调整

贷：盈余公积

利润分配——未分配利润

(四) 存在弃置费用的固定资产

借：固定资产

贷：在建工程(实际发生的建造成本)

预计负债(弃置费用的现值)

借：财务费用(每期期初预计负债的摊余成本×实际利率)

贷：预计负债

借：预计负债

贷：银行存款等(发生弃置费用支出时)

【注意 1】 存在弃置费用时需要将弃置费用的现值计入固定资产的入账价值。

【注意 2】 弃置费用最终发生的金额(终值)与计入固定资产的价值(现值)之间的差额按照实际利率法计算的摊销金额作为每年的财务费用计入当期损益。

【注意 3】 一般工商企业的固定资产发生的报废清理费用不属于弃置费用，应当在发生时作为固定资产的处置费用处理。

【注意 4】 解释公告第 6 号：由于技术进步、法律要求或市场环境变化等原因，特定固定资产待履行的弃置义务可能会发生支出金额、预计弃置时点、折现率等的变动，从而引起原确认的预计负债的变动。此时，应按照以下原则调整该固定资产的成本：

(1) 对于预计负债的减少，以该固定资产账面价值为限扣减固定资产成本。如果预计负债的减少额超过该固定资产账面价值，超出部分确认为当期损益。

(2) 对于预计负债的增加，增加该固定资产的成本。

按照上述原则调整的固定资产，在资产剩余使用年限内计提折旧。一旦该固定资产的使用寿命结束，预计负债的所有后续变动应在发生时确认为损益。

二、固定资产折旧

(一) 固定资产折旧范围

企业应当对所有的固定资产计提折旧，但是，已提足折旧仍继续使用的固定资产和单独

计价入账的土地除外。在确定计提折旧的范围时还应注意以下几点：

(1) 固定资产应当按月计提折旧。固定资产应自达到预定可使用状态时开始计提折旧，终止确认时或划分为持有待售非流动资产时停止计提折旧。当月增加的固定资产，当月不计提折旧，**从下月起计提折旧**；当月减少的固定资产，**当月仍计提折旧**，从下月起不计提折旧。

(2) 固定资产提足折旧后，不论能否继续使用，均不再计提折旧，提前报废的固定资产也不再补提折旧。所谓提足折旧是指已经提足该项固定资产的应计折旧额。

(3) 已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应当按照估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后再按实际成本调整原来的暂估价值，但**不需要调整**原已计提的折旧额。

(4) 处于更新改造过程停止使用的固定资产，应将其账面价值转入在建工程，不再计提折旧。更新改造项目达到预定可使用状态转为固定资产后，再按重新确定的折旧方法和该项固定资产尚可使用寿命计提折旧。

(5) 固定资产在定期大修理间隔期间，照提折旧。

(二) 固定资产折旧方法

企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期消耗方式，合理选择固定资产折旧方法。

可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。固定资产的折旧方法一经确定，不得随意变更。

(三) 固定资产折旧的会计处理

借：制造费用(生产车间计提折旧)

 管理费用(企业管理部门、未使用的固定资产计提折旧)

 销售费用(企业专设销售部门固定资产计提折旧)

 其他业务成本(企业出租固定资产计提折旧)

 研发支出(企业研发无形资产时使用固定资产计提折旧)

 在建工程(在建工程中使用固定资产计提折旧)

贷：累计折旧

(四) 固定资产预计使用寿命、预计净残值和折旧方法的复核

企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核。

使用寿命预计数与原先估计数有差异的，应当调整固定资产使用寿命。

预计净残值预计数与原先估计数有差异的，应当调整预计净残值。

与固定资产有关的经济利益预期消耗方式有重大改变的，应当改变固定资产折旧方法。

固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为**会计估计变更**。

三、后续支出的确认和计量

固定资产后续支出，是指固定资产在使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等。

后续支出的处理原则为：符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，同时将被替换部分的**账面价值**扣除；不符合固定资产确认条件的，一般应当计入当期损益。

(一) 资本化的后续支出

与固定资产有关的更新改造等后续支出,符合固定资产确认条件的,应当计入固定资产成本,同时将被替换部分的账面价值扣除。企业将固定资产进行更新改造的,应将相关固定资产的原价、已计提的累计折旧和减值准备转销,将固定资产的账面价值转入在建工程,并停止计提折旧。固定资产发生的可资本化的后续支出,通过“在建工程”科目核算。待固定资产发生的后续支出完工并达到预定可使用状态时,再从在建工程转为固定资产,并按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。

(二) 费用化的后续支出

与固定资产有关的修理费用等后续支出,不符合固定资产确认条件的,应当根据不同情况分别在发生时计入当期管理费用或销售费用。

与存货的生产和加工相关的固定资产的修理费用按照存货成本原则进行处理。

【注意】

(1)企业对固定资产进行定期检查发生的大修理费用,符合资本化条件的,可以计入固定资产成本或其他相关资产的成本,不符合资本化条件的,应当费用化,计入当期损益。固定资产在定期大修理间隔期间,照提折旧。

(2)固定资产账面价值=固定资产成本-累计折旧-固定资产减值准备。

四、固定资产的处置

(一) 固定资产终止确认的条件

固定资产满足下列条件之一的,应当予以终止确认:

- (1)该固定资产处于处置状态。
- (2)该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益。

(二) 固定资产处置的账务处理

企业出售、转让、报废固定资产或发生固定资产毁损,应当将处置收入扣除账面价值和相关税费后的金额计入当期损益。固定资产的账面价值是固定资产成本扣减累计折旧和累计减值准备后的金额。

(三) 固定资产盘亏的会计处理

不同财产物资盘亏、毁损的会计处理如表 2 所示。

表 2 不同财产物资盘亏、毁损的会计处理

项目	原因	处理
存货	计量差错、管理不善的净损失	计入管理费用
工程物资	建设期间盘亏、报废毁损的净损失	计入工程成本
	完工后发生盘亏、报废毁损的净损失	计入营业外支出
固定资产	当期清查中盘亏净损失	计入营业外支出
存货、固定资产等	自然灾害等意外净损失	计入营业外支出

Y 押题点 4 无形资产

一、无形资产的初始计量

无形资产通常按照实际成本进行初始计量。

(一) 外购的无形资产成本

外购的无形资产，其成本包括：购买价款、相关税费以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出。其中，直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出包括使无形资产达到预定用途所发生的**专业服务费用**、测试无形资产是否能够正常发挥作用的费用等。

【注意】 下列各项不包括在无形资产初始成本中：

(1) 为引入新产品进行宣传发生的广告费、管理费用及其他间接费用。

(2) 无形资产已经达到预定用途以后发生的费用。

购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，无形资产的成本应以**购买价款的现值**为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，除按照借款费用的有关规定应予资本化的以外，应当在信用期间内采用**实际利率法**进行摊销，计入当期损益。

(二) 投资者投入的无形资产成本

投资者投入无形资产的成本，应当按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外。

(三) 通过非货币性资产交换、债务重组、政府补助和企业合并取得的无形资产的成本

应当分别按照本书“非货币性资产交换”“债务重组”“政府补助”和“企业合并”的有关规定确定。

(四) 土地使用权的处理

企业取得的土地使用权通常应确认为无形资产。土地使用权用于自行开发建造厂房等地上建筑物时，土地使用权与地上建筑物分别进行摊销和提取折旧。

但下列情况除外：

(1) 房地产开发企业取得的土地使用权用于建造**对外出售**的房屋建筑物，相关的土地使用权应当计入所建造的房屋建筑物成本。

(2) 企业外购房屋建筑物所支付的价款应当按照合理的方法在地上建筑物与土地使用权之间进行分配；**难以合理分配**的，应当全部作为**固定资产**处理。

企业改变土地使用权的用途，停止自用土地使用权用于赚取租金或资本增值时，应将其账面价值转为投资性房地产。

【注意】 土地使用权可能作为固定资产核算，可能作为无形资产核算，也可能作为投资性房地产核算，还可能计入所建造的房屋建筑物成本。

(五) 无形资产内部研究与开发支出的确认与计量

(1) 如果确实**无法区分**研究阶段和开发阶段的支出，应当在发生时费用化计入**当期损益**（管理费用）。

(2)内部开发无形资产的成本仅包括在满足资本化条件的时点至无形资产达到预定用途前发生的支出总额,对于同一项无形资产在开发过程中达到资本化条件之前已经费用化计入当期损益的支出不再进行调整。

(3)“研发支出——资本化支出”余额计入资产负债表中的“开发支出”项目。

二、无形资产的后续计量

(1)企业至少应当于每年年度终了,对使用寿命有限的无形资产的使用寿命及摊销方法进行复核。如果无形资产的使用寿命及摊销方法与以前估计不同的,应当改变摊销期限和摊销方法。

(2)企业应当在每个会计期间对使用寿命不确定的无形资产的使用寿命进行复核。如果有证据表明无形资产的使用寿命是有限的,视为**会计估计变更**,应当估计其使用寿命,按使用寿命有限的无形资产的有关规定处理。

(3)无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益(管理费用、其他业务成本等)。某项无形资产包含的经济利益通过所生产的产品或其他资产实现的,其摊销金额应当计入相关资产的成本。

(4)使用寿命不确定的无形资产改为使用寿命有限的无形资产属于**会计估计变更**。

(5)无形资产账面价值=无形资产原价-累计摊销-无形资产减值准备。

三、无形资产的处置

(一)无形资产的出售

企业出售无形资产,应当将取得的价款与该无形资产账面价值的差额计入当期损益(资产处置损益)。

借:银行存款
 无形资产减值准备
 累计摊销
 贷:无形资产
 应交税费——应交增值税(销项税额)
 资产处置损益(或借记)

(二)无形资产的出租

1. 应当确认所取得的转让使用权收入

借:银行存款
 贷:其他业务收入
 应交税费——应交增值税(销项税额)

2. 将发生的与该转让使用权有关的相关费用计入其他业务成本

借:其他业务成本
 贷:累计摊销
 银行存款

(三)无形资产的报废

无形资产预期不能为企业带来未来经济利益的,应当将该无形资产的账面价值予以转

销，其账面价值转作当期损益(营业外支出)。

借：营业外支出

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产

Y 押题点 5 持有待售的非流动资产

一、分类原则

非流动资产或处置组划分为持有待售类别，应当**同时**满足两个条件：

(1) **可立即出售**。根据类似交易中出售此类资产或处置组的惯例，在当前状况下即可立即出售。

(2) **出售极可能发生**。即企业已经就一项出售计划作出决议且获得确定的购买承诺，预计出售将在一年内完成。持有待售的非流动资产包括单项资产和处置组，处置组是指作为整体通过出售或其他方式一并处置的一组资产以及在该交易中转让的与这些资产直接相关的负债。

二、持有待售类别的计量

(一) 划分为持有待售类别前的计量

企业将非流动资产或处置组首次划分为持有待售类别前，应当按照相关会计准则规定计量非流动资产或处置组中各项资产和负债的账面价值。例如，按照固定资产和无形资产准则的规定，对固定资产计提折旧、对无形资产进行摊销；按照资产减值的规定，企业应当在资产负债表日判断资产是否存在可能发生减值的迹象，如果资产发生了减值，企业应当在划分为持有待售类别前考虑进行减值测试。

(二) 一般情况下划分为持有待售类别时的计量

1. 对于持有待售的非流动资产或处置组

(1) 如果持有待售的非流动资产或处置组整体的账面价值**低于**其公允价值减去出售费用后的净额，企业**不需要**对账面价值进行调整；

(2) 如果账面价值**高于**其公允价值减去出售费用后的净额，企业应当将账面价值减记至公允价值减去出售费用后的净额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时计提**持有待售资产减值准备**。

企业应当按照《企业会计准则第 39 号—公允价值计量》的有关规定确定非流动资产或处置组的公允价值。

出售费用是企业发生的可以直接归属于出售资产或处置组的增量费用。

2. 对于为转售而取得的非流动资产或处置组

对于取得日划分为持有待售类别的非流动资产或处置组，企业应当在初始计量时比较假定其不划分为持有待售类别情况下的初始计量金额和公允价值减去出售费用后的净额，以两者孰低计量。

按照上述原则，在合并报表中，非同一控制下的企业合并中新取得的非流动资产或处置

组划分为持有待售类别的，应当按照公允价值减去出售费用后的净额计量；同一控制下的企业合并中非流动资产或处置组划分为持有待售类别的，应当按照合并日在被合并方的账面价值与公允价值减去出售费用后的净额孰低计量。

除企业合并中取得的非流动资产或处置组外，由以公允价值减去出售费用后的净额作为非流动资产或处置组初始计量金额而产生的差额，应当计入**当期损益**。

借：持有待售资产(孰低计量)

 资产减值损失

 贷：银行存款

(三)划分为持有待售类别后的计量

1. 持有待售的非流动资产的后续计量

企业在资产负债表日重新计量持有待售的非流动资产时，如果其账面价值高于公允价值减去出售费用后的净额，应当将账面价值减记至公允价值减去出售费用后的净额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时计提持有待售资产减值准备。

如果后续资产负债表日持有待售的非流动资产公允价值减去出售费用后的净额增加，以前减记的金额应当予以恢复，并在划分为持有待售类别**后**非流动资产确认的资产减值损失金额内转回，转回金额计入当期损益，划分为持有待售类别**前**确认的资产减值损失**不得转回**。

持有待售的非流动资产**不应计提**折旧或摊销。

2. 持有待售的处置组的后续计量

(1)企业在资产负债表日重新计量持有待售的处置组时，应当首先按照相关会计准则规定计量处置组中的流动资产、适用其他准则计量规定的非流动资产和负债的账面价值。例如，处置组中的金融工具，应当按照《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》的规定计量。

(2)在进行上述计量后，企业应当比较持有待售的处置组整体账面价值与公允价值减去出售费用后的净额，如果账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额，应当将账面价值减记至公允价值减去出售费用后的净额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时计提持有待售资产减值准备。

(3)对于持有待售的处置组确认的资产减值损失金额，如果该处置组包含商誉，应当先抵减**商誉的账面价值**，再根据处置组中适用持有待售准则计量规定的各项非流动资产**账面价值所占比重**，按比例抵减其账面价值。确认的资产减值损失金额应当以处置组中包含的适用持有待售准则计量规定的各项资产的账面价值为限，不应分摊至处置组中包含的流动资产或适用其他准则计量规定的非流动资产。

(4)如果后续资产负债表日持有待售的处置组公允价值减去出售费用后的净额增加，以前减记的金额应当予以恢复，并在划分为持有待售类别**后**适用持有待售准则计量规定的非流动资产确认的资产减值损失金额内转回，转回金额计入当期损益，且不应当重复确认适用其他准则计量规定的非流动资产和负债按照相关准则规定已经确认的利得。已抵减的商誉账面价值，以及适用持有待售准则计量规定的非流动资产在划分为持有待售类别**前**确认的资产减值损失不得转回。对于持有待售的处置组确认的资产减值损失后续转回金额，应当根据处置组

中除商誉外适用持有待售准则计量规定的各项非流动资产账面价值所占比重，按比例增加其账面价值。

持有待售的处置组中的非流动资产不应计提折旧或摊销，持有待售的处置组中的负债和适用其他准则计量规定的非流动资产的利息或租金收入、支出以及其他费用应当继续予以确认。

(四) 不再继续划分为持有待售类别的计量

非流动资产或处置组因不再满足持有待售类别划分条件而不再继续划分为持有待售类别或非流动资产从持有待售的处置组中移除时，应当按照以下两者孰低计量：

(1) 划分为持有待售类别前的账面价值，按照假定不划分为持有待售类别情况下本应确认的折旧、摊销或减值等进行调整后的金额；

(2) 可收回金额。

这样处理的结果是，原来划分为持有待售的非流动资产或处置组在重新分类后的账面价值，与其从未划分为持有待售类别情况下的账面价值相一致。由此产生的差额计入当期损益，可以通过“**资产减值损失**”科目进行会计处理。

(五) 终止确认

持有待售的非流动资产或处置组在终止确认时，企业应当将尚未确认的利得或损失计入当期损益。

三、持有待售类别的列报

持有待售资产和负债**不应当相互抵销**。“持有待售资产”和“持有待售负债”应当分别作为**流动资产**和**流动负债**列示。对于当期首次满足持有待售类别划分条件的非流动资产或划分为持有待售类别的处置组中的资产和负债，不应当调整可比会计期间资产负债表。企业还应当在附注中披露有关持有待售的非流动资产或处置组的相关信息。

非流动资产或处置组在资产负债表日至财务报告批准报出日之间满足持有待售类别划分条件的，应当作为资产负债表日后**非调整事项**进行会计处理，并在附注中披露相关信息。

四、终止经营

(一) 终止经营的认定条件

终止经营是指企业满足下列条件之一的、能够单独区分的组成部分，且该组成部分已经处置或划分为持有待售类别：①该组成部分代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区；②该组成部分是拟对一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区进行处置的一项相关联计划的一部分；③该组成部分是专为转售而取得的子公司。

(二) 终止经营的列报

企业应当在利润表中分别列示**持续经营损益**和**终止经营损益**。下列不符合终止经营定义的持有待售的非流动资产或处置组所产生的相关损益，应当在利润表中作为持续经营损益列报：

(1) 企业初始计量或在资产负债表日重新计量持有待售的非流动资产或处置组时，因账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额而确认的资产减值损失。

(2) 后续资产负债表日持有待售的非流动资产或处置组公允价值减去出售费用后的净额

增加，因恢复以前减记的金额而转回的资产减值损失。

(3) 持有待售的非流动资产或处置组的处置损益。

终止经营的相关损益应当作为终止经营损益列报，列报的终止经营损益应当包含整个报告期间，而不仅包含认定为终止经营后的报告期间。

相关损益具体包括：

(1) 终止经营的经营活动损益，如销售商品、提供服务的收入、相关成本和费用等。

(2) 企业初始计量或在资产负债表日重新计量符合终止经营定义的持有待售的处置组时，因账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额而确认的资产减值损失。

(3) 后续资产负债表日符合终止经营定义的持有待售处置组的公允价值减去出售费用后的净额增加，因恢复以前减记的金额而转回的资产减值损失。

(4) 终止经营的处置损益。

(5) 终止经营处置损益的调整金额，可能引起调整的情形包括：最终确定处置条款，如与买方商定交易价格调整额和补偿金；消除与处置相关的不确定因素，如确定卖方保留的环保义务或产品质量保证义务；履行与处置相关的职工薪酬支付义务等。

企业在处置终止经营的过程中可能附带产生一些增量费用，如果不进行该项处置就不会产生这些费用，企业应当将这些增量费用作为终止经营损益列报。

/ 专项突破 /

■ 客观题专项突破

一、单项选择题

1. 甲公司为房地产开发企业，20×9年1月通过出让方式取得一宗土地，支付土地出让金210 000万元。根据土地出让合同的约定，该宗土地拟用于建造住宅，使用期限为70年，自20×9年1月1日起算。20×9年末，上述土地尚未开始开发，按照周边土地最新出让价格估计，其市场价格为195 000万元，如将其开发成住宅并出售，预计售价总额为650 000万元，预计开发成本为330 000万元，预计销售费用及相关税费为98 000万元。不考虑增值税及其他因素，上述土地在甲公司20×9年12月31日资产负债表中列示的金额是()。
A. 195 000万元 B. 207 000万元 C. 210 000万元 D. 222 000万元
2. 甲公司2×16年8月20日取得一项固定资产，入账成本为6 000万元，其中包括一项芯片，其成本为1 500万元；甲公司该项固定资产预计使用年限为6年，采用直线法计提折旧，预计净残值率为5%。2×18年8月10日，甲公司替换该项固定资产的原有芯片，发生支出2 000万元，取得旧芯片变价收入100万元。至2×18年末，替换芯片后的固定资产达到预定可使用状态并投入使用，预计剩余使用年限为5年，预计净残值率为3%，改为双倍余额递减法计提折旧。甲公司2×19年该项固定资产应计提折旧金额为()。
A. 1 990万元 B. 2 030万元 C. 1 840万元 D. 1 969.1万元
3. 下列各项中，应计入存货成本的是()。

购入一厂房，厂房和土地的公允价值均能可靠计量；④将原自用的土地改为出租。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司持有土地使用权会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 拍卖取得用于建造办公楼的土地确认为无形资产
 - B. 交换取得用于建造商品房的土地确认为存货
 - C. 购入厂房取得的土地确认为固定资产
 - D. 将自用改为出租的土地从租赁期开始日起确认为投资性房地产
4. 下列各项关于固定资产会计处理的表述中，正确的有（ ）。
- A. 为保持固定资产使用状态而发生的日常修理支出予以资本化计入固定资产成本
 - B. 达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产以暂估价值为基础计提折旧
 - C. 为提升性能进行更新改造的固定资产停止计提折旧
 - D. 已签订不可撤销合同，拟按低于账面价值的价格出售的固定资产，停止计提折旧并按账面价值结转固定资产清理
5. 下列各项关于无形资产会计处理的表述中，错误的有（ ）。
- A. 外包无形资产开发活动在实际支付价款时确认无形资产
 - B. 无法区分研究阶段和开发阶段的支出，全部费用化计入当期损益
 - C. 使用寿命不确定的无形资产只在存在减值迹象时进行减值测试
 - D. 在无形资产达到预定用途前为宣传新技术而发生的费用计入无形资产的成本
6. 甲公司为境内上市公司，2×16年3月10日为筹集生产线建设资金，通过定向增发本公司股票，募集资金30 000万元。生产线建造工程于2×16年4月1日开工，至2×16年10月31日募集资金已全部投入。为补充资金缺口，11月1日甲公司以一般借款（甲公司仅有一笔年利率为6%的一般借款）补充生产线建设资金3 000万元，建造过程中甲公司领用本公司原材料一批，成本为1 000万元。至2×16年12月31日，该生产线建造工程仍在进行当中，不考虑税费及其他因素。下列各项甲公司2×16年所发生的支出中，应当资本化并计入所建造生产线成本的有（ ）。
- A. 领用本公司原材料1 000万元
 - B. 2×16年11月1日至年底占用一般借款所发生的利息
 - C. 使用募集资金支出30 000万元
 - D. 使用一般借款资金支出3 000万元

■ 客观题专项突破参考答案及解析

一、单项选择题

1. C 【解析】由于土地使用权是用来建造住宅的，所以属于企业的存货，不需要计提摊销，期末可变现净值=650 000-98 000-330 000=222 000(万元)，大于成本210 000万元，所以没有减值，该土地在甲公司20×9年12月31日资产负债表中列示的金额是210 000万元，选项C正确。
2. B 【解析】替换芯片之前固定资产已计提折旧=6 000×(1-5%)/6×2=1 900(万元)，替换芯片之前固定资产账面价值=6 000-1 900=4 100(万元)，被替换的芯片账面价值=1 500-

$1\,500/6\,000 \times 1\,900 = 1\,025$ (万元), 因此替换芯片后固定资产账面价值 $= 4\,100 - 1\,025 + 2\,000 = 5\,075$ (万元), 因此甲公司 2×19 年应计提折旧 $= 5\,075 \times 2/5 = 2\,030$ (万元)。

替换芯片的相关会计分录为:

借: 在建工程	4 100
累计折旧	1 900
贷: 固定资产	6 000
借: 营业外支出	925
银行存款	100
贷: 在建工程	1 025
借: 在建工程	2 000
贷: 银行存款	2 000
借: 固定资产	5 075
贷: 在建工程	5 075

3. B 【解析】选项 A, 计入当期损益; 选项 C, 属于仓库管理支出, 计入管理费用; 选项 D, 研发人员的薪酬费用化的金额计入当期管理费用, 资本化的金额计入无形资产成本。
4. A 【解析】甲公司 will 补提以前年度的摊销额直接计入当期报表, 没有追溯调整以前年度报表, 说明该金额不具有重要性, 体现重要性原则。
5. C 【解析】谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎, 不应高估资产或收益、低估负债或者费用。对售出商品可能发生的保修义务等确认预计负债等, 就体现了谨慎性要求。
6. B 【解析】在会计分期假设下, 企业应当划分会计期间, 分期结算账目和编制财务报表。

二、多项选择题

1. ACD 【解析】选项 B, 体现的是可比性要求。
2. ABD 【解析】非同一控制下企业合并取得的使用寿命有限的无形资产, 后续计量应当进行摊销, 所以不选 C 选项。
3. ABD 【解析】取得用于自用建筑物的土地使用权, 属于自用性质, 应确认为无形资产, 选项 A 正确; 取得用于商品房建造的土地使用权, 属于企业存货, 选项 B 正确; 购入厂房时, 厂房和土地使用权的公允价值均能可靠计量, 应分别确认为固定资产和无形资产, 选项 C 不正确; 自用的土地使用权改为出租, 应将无形资产转为投资性房地产, 转换日为租赁期开始日, 选项 D 正确。
4. BC 【解析】选项 A, 应予以费用化, 不计入固定资产成本; 选项 D, 符合划分为持有待售类别的条件的, 一般应停止计提折旧并按账面价值转入持有待售资产, 需要计提减值准备的, 还应计提减值准备。
5. ACD 【解析】选项 A, 应在研发完成达到预定用途时确认无形资产; 选项 C, 使用寿命不确定的无形资产应于每个资产负债表日进行减值测试; 选项 D, 宣传费用应计入当期损益。
6. ABCD

■ 主观题专项突破

计算分析题

1. 甲公司系增值税一般纳税人，不动产和动产适用的增值税税率分别为 9%、13%。甲公司 2019 年至 2022 年与固定资产有关的业务资料如下：

(1) 2019 年 6 月 1 日，外购一栋正在建造中的厂房，取得的增值税专用发票上注明的价款为 10 000 万元，增值税税额为 900 万元，税法规定，自 2019 年 4 月 1 日起不动产及不动产在建工程进项税额不再分次抵扣，可一次性抵扣。建成后作为生产产品的车间。同时甲公司在该厂房内以自营方式建造一条生产线，购入工程物资，取得的增值税专用发票上注明的价款为 4 400 万元，增值税税额为 572 万元；发生保险费 156 万元，款项均以银行存款支付；工程物资已经入库。

(2) 2019 年 6 月 15 日，甲公司开始以自营方式建造该厂房和生产线。生产线工程领用工程物资 4 556 万元。厂房建设及生产线安装期间领用生产用原材料实际成本分别为 1 000 万元、200 万元，发生安装工人工资分别为 120 万元、140.8 万元，没有发生其他相关税费。该原材料未计提存货跌价准备。

(3) 2019 年 6 月 20 日，生产线工程建造过程中，由于火灾原因造成部分毁损，该部分工程实际成本为 100 万元(不考虑增值税因素)，未计提在建工程减值准备；应从保险公司收取赔偿款 20 万元，该赔偿款尚未收到。

(4) 2019 年 6 月 20 日，生产线工程达到预定可使用状态前进行试运转，领用生产用原材料实际成本为 40 万元。未对该批原材料计提存货跌价准备。工程试运转生产的产品完工转为库存商品，该库存商品的估计售价(不含增值税)为 80 万元。

(5) 2019 年 6 月 30 日，该厂房和生产线达到预定可使用状态，当日投入使用。该厂房和生产线预计使用年限分别为 50 年、6 年，预计净残值分别为 0、52.8 万元，采用直线法计提折旧。

(6) 2020 年 12 月 31 日，甲公司在对该生产线进行检查时发现其已经发生减值。甲公司预计该生产线未来现金流量的现值为 3 230.24 万元；该生产线的公允价值减去处置费用后净额为 3 000 万元。计提减值准备以后，该生产线的预计尚可使用年限不变，预计净残值变更为 62.24 万元，采用直线法计提折旧。

(7) 2021 年 6 月 30 日，甲公司采用出包方式对该生产线进行改良。当日，该生产线停止使用，开始进行改良。

(8) 在改良过程中，被替换的固定资产的账面价值为 200 万元，甲公司以银行存款支付工程总价款 721.76 万元。2021 年 8 月 20 日，改良工程完工验收合格并于当日投入使用，预计尚可使用年限为 8 年，预计净残值为 40 万元，采用直线法计提折旧。2021 年 12 月 31 日，该生产线未发生减值。

(9) 2022 年 4 月 30 日，甲公司与丁公司达成协议，将该生产线出售给丁公司，不含增值税的价款为 3 000 万元，增值税税率为 13%。预计出售费用为 10 万元，预计 2022 年 6 月 30 日办理完毕财产移交手续。

(10)2022年6月30日,甲公司与丁公司办理完毕财产移交手续,开出增值税发票并收到含税价款3390万元,另实际发生出售费用为10万元。全部款项通过银行收付。

要求:

根据上述资料,编制甲公司的相关会计分录。

2. 甲公司为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为13%。2020年1月1日,甲公司从乙公司购入一台需要安装的大型机器设备。合同约定,甲公司采用分期付款方式支付价款。该设备价款共计6000万元(不含增值税),分6期平均支付,首期款项1000万元于2020年1月1日支付,其余款项在5年期间平均支付,每年的付款日期为当年12月31日。支付款项时收到增值税专用发票。2020年1月1日,设备如期运抵并开始安装,发生运杂费和相关税费200万元,已用银行存款付讫。2020年12月31日,设备达到预定可使用状态,发生安装费300万元,已用银行存款付讫。甲公司按照合同约定用银行存款如期支付了款项。假定折现率为10%。 $[(P/A, 10\%, 5) = 3.7908]$ 。

要求:

(1)请计算购买价款的现值。

(2)请写出2020年1月1日的会计分录。

(3)请写出2020年12月31日的相关会计分录。并计算年末长期应付款的账面价值和列报金额。

(4)请编制2021年12月31日的会计分录,并计算长期应付款的账面价值。

(5)请计算2022年12月31日未确认融资费用的分摊额。

■ 主观题专项突破参考答案及解析

1. 【答案】

(1)借: 在建工程——厂房	10 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	900
贷: 银行存款	10 900
借: 工程物资	(4 400+156)4 556
应交税费——应交增值税(进项税额)	572
贷: 银行存款	5 128
(2)借: 在建工程——厂房	(1 000+120)1 120
在建工程——生产线	(4 556+200+140.8)4 896.8
贷: 工程物资	4 556
原材料	1 200
应付职工薪酬	260.8
(3)借: 营业外支出	80
其他应收款	20
贷: 在建工程——生产线	100

分析:非正常原因造成单项工程毁损,不论是在建设期间还是建设期后,都应计入营

业外支出。

(4)借：在建工程——生产线	40
贷：原材料	40
借：库存商品	80
贷：在建工程——生产线	80
(5)借：固定资产——厂房	11 120
——生产线	4 756.8
贷：在建工程——厂房	(10 000+1 120) 11 120
——生产线	(4 556+200+140.8-100+40-80) 4 756.8

厂房 2019 年折旧额 = $11\ 120/50/12 \times 6 = 111.2$ (万元)。

生产线 2019 年折旧额 = $(4\ 756.8 - 52.8)/6/12 \times 6 = 392$ (万元)。

(6)2020 年年末固定资产的账面价值 = $4\ 756.8 - 392 \times 3 = 3\ 580.8$ (万元)。

2020 年 12 月 31 日该生产线的可收回金额为 3 230.24 万元。

应计提减值准备金额 = $3\ 580.8 - 3\ 230.24 = 350.56$ (万元)。

借：资产减值损失	350.56
贷：固定资产减值准备	350.56

(7)2021 年改良前计提的折旧额 = $(3\ 230.24 - 62.24)/(6 - 1.5) \times 1/2 = 352$ (万元)。

借：在建工程	2 878.24
累计折旧	(392 × 3 + 352) 1 528
固定资产减值准备	350.56
贷：固定资产	4 756.8

(8)改良工程完工生产线成本 = $2\ 878.24 - 200 + 721.76 = 3\ 400$ (万元)。

2021 年改良后应计提折旧额 = $(3\ 400 - 40)/8 \times 4/12 = 140$ (万元)。

(9)按照账面价值与公允价值减出售费用二者孰低计量，如果资产出现减值损失，则计入当期损益。

账面价值 = $3\ 400 - 140 \times 2 = 3\ 120$ (万元)。

公允价值 3 000 万元 - 处置费用 10 万元 = 2 990 万元。

甲公司应确认的资产减值损失 = $3\ 120 - 2\ 990 = 130$ (万元)。

借：资产减值损失	130
贷：持有待售资产减值准备	130
借：持有待售资产	(3 400 - 140 × 2) 3 120
累计折旧	280
贷：固定资产	3 400
(10)借：银行存款	3 380
持有待售资产减值准备	130
贷：持有待售资产	3 120
应交税费——应交增值税(销项税额)	390

2. 【答案】

(1) 购买价款的现值 = $1\,000 + 1\,000 \times (P/A, 10\%, 5) = 1\,000 + 1\,000 \times 3.790\,8 = 4\,790.8$ (万元)。

分析：虽然是分6次支付，但第一次支付是在零时刻(2020年1月1日)，第1次支付的1000万元不用折现。因此真正需要折现的只有后面的5次。

(2) 2020年1月1日：

借：在建工程	4 790.8
未确认融资费用	1 209.2
贷：长期应付款	(1 000×6) 6 000

分析：前面计算出来的现值是设备的真实价值，计入在建工程。应支付的6000万元计入长期应付款。两者的差额计入未确认融资费用。未确认融资费用是长期应付款的备抵类科目。在计算各期摊销的未确认融资费用时，采用的计算公式是： $(\text{长期应付款余额} - \text{未确认融资费用余额}) \times \text{实际利率}$ 。

借：长期应付款	1 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	130
贷：银行存款	1 130
借：在建工程	200
贷：银行存款	200

分析：这笔分录是将发生的运杂费等支出计入在建工程，与融资的6000万元无关。因此这里的200万元不参与后面未确认融资费用摊销的计算。

(3) 2020年1月1日至2020年12月31日为设备的安装期间，未确认融资费用的分摊额符合借款费用资本化条件，计入固定资产成本。

2020年12月31日：

借：在建工程	$[(5\,000 - 1\,209.2) \times 10\%]$ 379.08
贷：未确认融资费用	379.08
借：长期应付款	1 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	130
贷：银行存款	1 130
借：在建工程	300
贷：银行存款	300
借：固定资产	$(4\,790.8 + 200 + 379.08 + 300)$ 5 669.88
贷：在建工程	5 669.88

分析：在建工程完工，达到预定可使用状态，需要将在建工程里的全部金额结转进固定资产。

长期应付款账面价值 = $(5\,000 - 1\,000) - (1\,209.2 - 379.08) = 3\,169.88$ (万元)。

分析：由于未确认融资费用是长期应付款的备抵类科目，所以在计算账面价值的时候，需要减去“未确认融资费用”的余额。